

Zulässigkeit einer Klage gegen einen Einkommensteuerbescheid mit Nullfestsetzung bei Beantragung einer Feststellung eines verbleibenden Verlustvortrags

NV: Die Entscheidung wurde nachträglich veröffentlicht.

*BFH, Beschl. v. 03.09.2013 - VIII B 59/13, NV

Ein Einkommensteuerbescheid mit einer Steuerfestsetzung von 0 € kann den Steuerpflichtigen dennoch beschweren, wenn die zugrundeliegenden Besteuerungsgrundlagen Bindungswirkung für die Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags entfalten.

Grundsätzlich fehlt bei einer Einkommensteuerfestsetzung von 0 € häufig die erforderliche Beschwerde für einen Einspruch oder eine Klage. Seit der Neuregelung des § 10d Abs. 4 EStG stellt sich jedoch die Frage, ob dies auch dann gilt, wenn die im Einkommensteuerbescheid getroffenen Entscheidungen für den späteren Verlustfeststellungsbescheid bindend sind.

Sachverhalt und Entscheidung

Die Kläger begehrten den Abzug nachträglicher Werbungskosten, die das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid nicht berücksichtigt hatte. Während des Einspruchs- und Klageverfahrens wurde die Einkommensteuer aufgrund eines Verlustvortrags erneut auf 0 € festgesetzt. Das FG hielt die Klage deshalb mangels Beschwerde für unzulässig. Der BFH ließ die Revision wegen eines Verfahrensfehlers zu. Trotz der Nullfestsetzung könne eine Beschwerde fortbestehen, weil die im Einkommensteuerbescheid getroffenen Besteuerungsgrundlagen aufgrund der gesetzlichen Bindungswirkung des § 10d Abs. 4 EStG für den späteren Verlustfeststellungsbescheid maßgeblich seien.

Der BFH stellt klar, dass die durch das Jahressteuergesetz 2010 eingeführte Bindungswirkung des Einkommensteuerbescheids für den Verlustfeststellungsbescheid bei der Beurteilung der Beschwerde zu berücksichtigen ist. Werden Werbungskosten oder andere Besteuerungsgrundlagen im Einkommensteuerbescheid nicht anerkannt, wirkt sich dies unmittelbar auf die spätere Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags aus. Deshalb kann ein Einkommensteuerbescheid auch dann anfechtbar bleiben, wenn sich hieraus keine unmittelbare Steuerbelastung ergibt. Die frühere BFH-Rechtsprechung zur fehlenden Beschwerde bei einer Nullfestsetzung ist aufgrund der gesetzlichen Neuregelung des § 10d Abs. 4 EStG insoweit nicht mehr uneingeschränkt übertragbar.

Einordnung

Der Beschluss trägt der durch das Jahressteuergesetz 2010 geänderten Systematik des Verlustabzugs Rechnung. Durch die Bindungswirkung des Einkommensteuerbescheids für den Verlustfeststellungsbescheid kommt den dort getroffenen Besteuerungsgrundlagen eine eigenständige verfahrensrechtliche Bedeutung zu. Der BFH stärkt damit den effektiven Rechtsschutz und stellt klar, dass die maßgeblichen Besteuerungsgrundlagen grundsätzlich bereits im Verfahren gegen den Einkommensteuerbescheid angegriffen werden müssen.

Hinweis:

Die Entscheidung verdeutlicht, dass eine Einkommensteuerfestsetzung von 0 € das Rechtsschutzbedürfnis nicht automatisch entfallen lässt. Berater sollten sich daher nicht allein von der Höhe der festgesetzten Steuer leiten lassen. Enthält der Einkommensteuerbescheid für den späteren Verlustvortrag nachteilige Besteuerungsgrundlagen, müssen diese regelmäßig bereits im Einspruchs- oder Klageverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid angegriffen werden. Ein späterer Angriff gegen den Verlustfeststellungsbescheid kann aufgrund der gesetzlichen Bindungswirkung ausgeschlossen sein.

Bundesregierung einigt sich auf Steuerentlastungen

Die Spitzen der Regierungskoalition haben sich am 01.07.2026 über ein "Programm für Aufschwung und Beschäftigung" verständigt. Es besteht aus 34 Punkten, zu denen zahlreiche steuerliche Änderungen gehören, aber keine grundlegende Reform.

Änderungen Einkommensteuertarif

Die Bundesregierung will insbesondere Steuerpflichtige mit kleinen und mittleren Einkommen bei der Einkommenssteuer entlasten. Die Erhöhung des Grundfreibetrags (voraussichtlich in zwei Stufen von derzeit 12.348 € auf 12.900 € im Jahr 2028), des Kindergelds (ebenfalls voraussichtlich in zwei Stufen von derzeit 259 € auf 272 € im Jahr 2028) und des Arbeitnehmerpauschbetrags (voraussichtlich von 1230 € auf 1.430 €) soll im Gesetzgebungsverfahren bzw. nach Vorliegen des Existenzminimumberichts final beziffert und fixiert werden.

Ebenfalls vereinbart ist die Verschiebung des Spitzensteuersatzes, so dass dieser etwas später, ab 70.600 € zu versteuerndem Einkommen, greift (bisher ab 69.879 €). Damit wird der Steuertarif in dem Bereich zwischen 17.800 € und 70.600 € etwas abgeflacht. Insgesamt ergibt sich daraus ein Entlastungsvolumen von ca. 10 Mrd. € pro Jahr. Der Reichensteuersatz von 45 % wird künftig ab einem zu versteuernden Einkommen von 250.000 € gelten (bisher ab 277.826 €). Ab 280.000 € soll ein erhöhter Reichensteuersatz von 47 % gelten.

Zur Gegenfinanzierung gehört außerdem u. a. eine Reduzierung von Steuersubventionen. So wird die steuerliche Absetzbarkeit von Handwerkerleistungen von 20 % auf 15 % (d. h. von bis zu 1.200 € auf bis zu 900 € pro Jahr) reduziert. Außerdem wird der Pauschalsteuersatz bei den sog. Minijobs von 2 % auf 5 % angehoben.

Die Reform soll zum 01.01.2027 in Kraft treten und ab 2028 ihre volle Wirkung entfalten. Für eine vierköpfige Familie mit zwei mittleren Einkommen (Haushaltseinkommen von ca. 60.000 €) bedeutet das nach Berechnungen der Bundesregierung ab dem Jahr 2028 im Vergleich zu heute mehr als 600 € pro Jahr.

Weitere steuerliche Änderungen

Lohnzuschläge

Für den steuerlich begünstigten Sonn- und Feiertagszuschlag werden die Obergrenzen nach § 3b EStG bis zu einem Stundenlohn von 75 € (bisher 50 €) zum 01.01.2027 erhöht, gleichzeitig wird der steuerfreie Zuschlag im Regelungsbereich eines Tarifvertrags vollständig beitragsfrei gestellt (bisher nur bis 25 €).

Abfindungen

Um einen zügigen Wechsel von einem Job in den nächsten attraktiver zu machen, will die Bundesregierung Abfindungszahlungen steuerlich privilegieren, wenn zeitnah eine neue Erwerbstätigkeit aufgenommen wird. Der steuerliche Vorteil soll dabei umso größer sein, je schneller eine neue Beschäftigung aufgenommen wird. Eine weitere Konkretisierung erfolgte bisher nicht.

Abschaffung von Berichts- und Dokumentationspflichten

Gesetzliche Berichtspflichten gegenüber staatlichen Stellen sollen pauschal aufgehoben werden. Aufrechterhalten bleiben nur Pflichten, deren besondere Erforderlichkeit im Rahmen der Gesetzgebung zum "Berichtsentlastungsgesetz" seitens des jeweiligen Ministeriums explizit begründet wird (Beweislastumkehr) oder die mit entsprechender Begründung in Rechtsverordnungen des jeweils zuständigen Bundesministeriums als weiter geltend bestimmt werden.

Steuererklärung und Steuervereinfachung

Die Bundesregierung will bis zum Herbst 2026 Vorschläge zur Steuervereinfachung, zur Verbesserung des Optionsmodells sowie zur Beschleunigung in einem Steuervereinfachungsgesetz bündeln. In einem ersten Schritt wird eine automatisch vorausgefüllte, digitale Steuererklärung und eine Pflicht der Finanzämter zur Vergabe einer Steuernummer an Unternehmen innerhalb von maximal vier Wochen eingeführt. Zudem soll zur Vereinfachung und Automatisierung von Prozessen sowie zur besseren Fehlervermeidung und Missbrauchsbekämpfung die steuerliche Identifikationsnummer (IdNr.) künftig ohne Einschränkung durch Sozialversicherungsträger genutzt und verarbeitet werden können. Die für diese Nutzung erforderliche gesetzliche Änderung soll bis zum 01.01.2027 umgesetzt werden.

Fristberechnung bei privaten Veräußerungsgeschäften

NV: Für die Beurteilung, ob eine Immobilie innerhalb der Zehn-Jahres-Frist nach Anschaffung veräußert worden ist (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes), ist auf die Zeitpunkte des Abschlusses der obligatorischen Verträge und nicht auf diejenigen des Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums abzustellen (ständige Rechtsprechung, u. a. Senatsurteile vom 08.04.2014 - IX R 18/13, BFHE 245, 323, BStBl II 2014, 826, Rz 29, sowie vom 26.10.2021 IX R 12/20, BFHE 275, 22, BStBl II 2022, 400, Rz 14).

*BFH, Beschl. v. 18.06.2026 - IX B 24/26, NV

Für die Berechnung der Zehnjahresfrist bei privaten Veräußerungsgeschäften ist grundsätzlich auf den Abschluss der obligatorischen Verträge (Verpflichtungsgeschäfte) abzustellen. Der spätere Übergang des wirtschaftlichen Eigentums ist hierfür regelmäßig ohne Bedeutung.

Private Veräußerungsgeschäfte mit Immobilien unterliegen der Einkommensteuer, wenn zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre liegen (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG). In der Praxis stellt sich immer wieder die Frage, ob für die Fristberechnung auf den Abschluss des Verpflichtungsgeschäfts oder auf den späteren Übergang des wirtschaftlichen Eigentums abzustellen ist, der regelmäßig mit dem Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten zusammenfällt.

Sachverhalt und Entscheidung

Der Kläger hielt die Rechtsfrage für klärungsbedürftig, ob die Zehnjahresfrist des § 23 EStG nicht generell nach dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums zu bestimmen sei. Er beehrte deshalb die Zulassung der Revision. Der BFH wies die Nichtzulassungsbeschwerde zurück. Die maßgebliche Rechtsfrage sei seit Jahren durch die ständige Rechtsprechung geklärt. Für die Berechnung der Veräußerungsfrist ist grundsätzlich auf den Zeitpunkt des Abschlusses der obligatorischen Verträge abzustellen. Maßgeblich ist der Zeitpunkt, in dem die Vertragsparteien rechtlich bindend an ihre Erklärungen gebunden sind. Der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums ist hierfür regelmäßig ohne Bedeutung.

Der BFH verweist auf seine gefestigte Rechtsprechung, wonach der Normzweck des § 23 EStG darin besteht, innerhalb der Veräußerungsfrist realisierte Wertsteigerungen eines Wirtschaftsguts der Besteuerung zu unterwerfen. Dieser Zweck setzt voraus, dass sich der Steuerpflichtige die Wertsteigerung bereits mit dem bindenden Abschluss des Verpflichtungsgeschäfts wirtschaftlich zurechnen lassen muss. Nur ausnahmsweise kann etwas anderes gelten, wenn die rechtliche Bindungswirkung des Vertrags erst zu einem späteren Zeitpunkt eintritt. Der Senat setzt sich zudem ausdrücklich mit der vereinzelt gebliebenen Literaturauffassung auseinander, wonach generell auf den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums abzustellen sei. Dieser Ansicht erteilt der BFH eine Absage. Andernfalls könnten die Vertragsparteien den maßgeblichen Fristbeginn durch die Vereinbarung eines späteren Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums weitgehend selbst bestimmen und dadurch unerwünschte steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten eröffnen.

Einordnung

Der Beschluss begründet keine neue Rechtsprechung, sondern bestätigt die seit Jahren gefestigte Linie des IX. Senats zur Fristberechnung nach § 23 EStG. Bemerkenswert ist jedoch, dass der BFH die hiervon abweichende, vereinzelt gebliebene Literaturauffassung ausdrücklich aufgreift und unter Hinweis auf den Normzweck sowie die Vermeidung steuerlicher Gestaltungsmöglichkeiten zurückweist. Damit schafft der Senat zusätzliche Klarheit für die Beratungspraxis.

Hinweis:

Für die steuerliche Gestaltung privater Immobilienveräußerungen bleibt der Abschluss des Verpflichtungsgeschäfts der maßgebliche Zeitpunkt für die Berechnung der Zehnjahresfrist. Der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums - regelmäßig verbunden mit dem Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten - ist hierfür grundsätzlich ohne Bedeutung. Berater sollten deshalb bei der zeitlichen Planung privater Immobilienverkäufe in erster Linie den Zeitpunkt des Abschlusses des Verpflichtungsgeschäfts im Blick behalten. Gestaltungen, die allein an einen späteren Übergang des wirtschaftlichen Eigentums anknüpfen, erteilt der BFH ausdrücklich eine Absage. Nur in Ausnahmefällen, in denen die rechtliche Bindungswirkung des Vertrags erst zu einem späteren Zeitpunkt eintritt, kann sich eine abweichende Beurteilung ergeben.

Ihre Steuerberater

Steuertermine August 2026

- 11.08. Umsatzsteuer für Monatszahler
- 11.08. Umsatzsteuer für Quartalszahler mit Fristverlängerung
- 11.08. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer für Monatszahler
- 17.08. Gewerbesteuer

Sie finden dieses Infoblatt auch unter www.kanzlei-gleisl.de/Mandanteninformationen/Informationsbrief